



## MÄÄRUS

### **Piiriüleste skeemide kriteeriumid**

Määrus kehtestatakse maksualase teabevahetuse seaduse § 20<sup>8</sup> lõike 5 alusel.

#### **§ 1. Määruse reguleerimisala**

Määrusega kehtestatakse maksualase teabevahetuse seaduse §-s 20<sup>8</sup> nimetatud võimalikule maksustamise, finantskontodealase teabevahetuse või tegeliku kasusaaja tuvastamise vältimise ohule viitavate piiriüleste skeemide kriteeriumid.

#### **§ 2. Peamise hüve kriteerium**

(1) Peamise hüve kriteerium on täidetud, kui kõiki asjasse puutuvaid asjaolusid arvesse võttes on skeemist tulenev mõistlikult eeldatav peamine hüve või üks peamistest hüvedest maksueelise saamine.

(2) Paragrahvis 3 nimetatud skeemide kirjelduste puhul saab eeldada maksustamise vältimise ohtu üksnes siis, kui need piiriülested skeemid vastavad peamise hüve kriteeriumile.

(3) Peamise hüve kriteeriumi ei saa § 3 lõike 1 punktis 7 kirjeldatud skeemi puhul pidada täidetuks üksnes § 3 lõikes 2 sätestatud asjaolude esinemise tõttu.

#### **§ 3. Skeemid, mille hindamisel tuleb arvestada peamise hüve kriteeriumiga**

(1) Maksustamise vältimise ohule viitavad järgmised peamise hüve kriteeriumist sõltuvad skeemid:

1) skeem, mille puhul asjaomane maksumaksja või skeemis osalev isik on võtnud maksueelisega seotud konfidentsiaalsuskohustuse;

2) skeem, mille eest teabeandjal on õigus saada tasu või hüvitist, mis määratakse kindlaks skeemi rakendamise saadava maksueelise suuruse järgi või selle järgi, kas skeemi rakendamise saadakse oodatud maksueelis;

3) standardse ülesehitusega skeem, mis on erinevate maksukohustuslaste jaoks kasutatav ilma igakordsete märkimisväärsete kohandusteta;

4) skeem, mille rakendamiseks tegutseb skeemis osalev isik eesmärgiga omandada kahjumis äriühing, lõpetada selle põhitegevus ning kasutada selle äriühingu kahjumit oma maksukohustuse vähendamiseks, kusjuures skeem võib sisaldada ka kahjumi ülekandmist teise riiki või jurisdiktsiooni või kahjumi kasutamist maksukohustuse vähendamiseks kiirendatud korras;

- 5) skeem, millega näidatakse saadud tulu vara, kingituse või muu tuluna, mis on maksustatud madalama maksumääraga või mis on tulumaksust vabastatud;
- 6) skeem, mille eesmärk on vahendite ümberpaigutamine näiteks ühingu kaudu, millel puudub sisuline majandustegevus ilma muu peamise ärilise eesmärgita või mille osaks olevatel tehingutel on vastastikku tasaarveldav, tühistav või muu sarnane mõju;
- 7) skeem, mis hõlmab seotud isikute vahelisi piiriüleseid makseid, mida käsitatakse ettevõtlusega seotud kuluna ja milles esineb vähemalt üks lõikes 2 sätestatud asjaoludest.

(2) Seotud isikute vahelisi piiriüleseid makseid hõlmavate tehingute puhul peab esinema vähemalt üks järgmistest asjaoludest:

- 1) makse saaja on sellise riigi või jurisdiktsiooni resident, kus ei ole kehtestatud ettevõtte teenitud või jaotatud kasumilt võetavat maksu või see on kehtestatud nullilähedases või nullmääras;
- 2) makse saaja residendiriiigis või jurisdiktsioonis on makse maksuvaba või ei arvestata makset maksustatava tulu hulka;
- 3) makse saaja residendiriiigis või jurisdiktsioonis on makse suhtes kehtestatud soodsam maksustamisrežiim.

#### **§ 4. Piiriüleste tehingutega seotud skeemid, mis ei eelda peamise hüve kriteeriumi täitmist**

Maksustamise vältimise ohule viitavad järgmised peamise hüve kriteeriumist sõltumatud piiriüleste tehingutega seotud skeemid:

- 1) skeem, mis hõlmab seotud isikute vahelisi piiriüleseid makseid, mida käsitatakse ettevõtlusega seotud kuluna ja milles makse saaja kas ei ole ühegi riigi või jurisdiktsiooni resident või ta on sellise riigi või jurisdiktsiooni resident, mis on kantud maksualast koostööd mittetegevate jurisdiktsioonide Euroopa Liidu loetellu või keda Majandusliku Koostöö ja Arengu Organisatsioon on hinnanud koostööd mitte tegevaks;
- 2) skeem, millega ühe ja sama vara amortisatsiooni kulu võetakse arvesse rohkem kui ühes riigis või jurisdiktsioonis;
- 3) skeem, millega taotletakse sama tulu või sama vara topeltnmaksustamise kõrvaldamist rohkem kui ühes riigis või jurisdiktsioonis, mis võib viia maksustamise täieliku vältimiseni;
- 4) skeem, mis sisaldab vara üleandmist ning kus üleantud vara hinda kajastatakse erinevates riikides või jurisdiktsioonides olulisel määral erinevalt.

#### **§ 5. Siirdehinna kindlaksmääramisega seotud skeemid, mis ei eelda peamise hüve kriteeriumi täitmist**

Maksustamise vältimise ohule viitavad järgmised peamise hüve kriteeriumist sõltumatud siirdehinna kindlaksmääramisega seotud skeemid:

- 1) skeem, mis võimaldab ühepoolsete maksukindlust andvate (ingl *safe-harbour*) reeglite kasutamist;
- 2) skeem, mis hõlmab raskesti hinnatava immateriaalse vara üleandmist, kusjuures raskesti hinnatav immateriaalne vara hõlmab sellist immateriaalset vara või sellega seotud õigusi, mille puhul selle üleandmisel seotud isikute vahel puuduvad usaldusväärsed võrreldavad tehingud ning tehingute tegemise ajal on üleantava immateriaalse vara eeldatavalt saadavate tulevaste rahavoogude või sissetulekute prognoosid või kõnealuse immateriaalse vara hindamisel kasutatavad eeldused

äärmiselt ebakindlad, muutes keeruliseks selle immateriaalse vara lõpliku tulususe prognoosimise selle üleandmise ajal;

3) skeem, mis võimaldab piiriüleste grupisiseste ülesannete, riskide või varade üleandmisega vähendada ülesannete, riskide või varade üleandja prognoositavat intressi- ja maksueelset aruandeaasta kasumit (*EBIT*) üleandmisele järgneva kolme aasta jooksul üle 50 protsendi võrreldes prognoositava intressi- ja maksueelse kasumiga olukorras, kus üleandmist ei ole oleks toimunud.

## **§ 6. Finantskontodealast teabevahetust mõjutavad skeemid**

(1) Finantskontodealase teabevahetuse vältimise ohule viitab skeem, mis võib raskendada või takistada maksualase teabevahetuse seaduses sätestatud finantskontodealast teabevahetust või mis kasutab ära finantskontodealase teabe vahetamiseks vajaliku õigusliku aluse puudumist.

(2) Finantskontodealase teabevahetuse vältimise ohule võivad viidata järgmised skeemid:

1) sellise konto, toote või investeeringu kasutamine, mis ei ole finantskonto või mida ei soovita kasutada finantskontona, kuid millel on finantskontoga sisuliselt sarnased tunnused;

2) finantskonto või -vara üleandmine sellisesse riiki või jurisdiktsiooni või sellise riigi või jurisdiktsiooni ärakasutamine, mis ei ole võtnud kohustust vahetada finantskontodealast teavet asjaomase maksukohustuslase residendiriigiga;

3) tulu ja vara ümberklassifitseerimine sellisteks toodeteks või makseteks, mille suhtes finantskontodealase teabevahetuse regulatsiooni ei kohaldata;

4) finantsasutuse või finantskonto või sellel kontrol oleva vara üleandmine või ümberkujundamine selliseks finantsasutuseks või finantskontoks või varaks, mille suhtes finantskontodealase teabevahetuse regulatsiooni ei kohaldata;

5) selliste juriidiliste isikute või õiguslike moodustiste kasutamine, mis välistavad või mille eesmärgiks on välistada kontoomaniku või kontrolliva isiku kohta finantskontodealase teabe esitamine;

6) skeem, mis õõnestab hooldusmeetmeid või mis kasutab ära nõrku kohti hooldusmeetmetes, mida finantsasutused kohaldavad finantskontodealase aruandluskohustuse täitmiseks, sealhulgas selliste riikide või jurisdiktsioonide ärakasutamine, kus rahapesuvastaste reeglite täitmise tagamine on ebapiisav või nõrk või kus juriidilistele isikutele ja õiguslikele moodustistele esitatavad läbipaistvusnõuded on nõrgad.

## **§ 7. Tegelik kasusaaja tuvastamist mõjutava skeemi kriteeriumid**

Tegelik kasusaaja tuvastamise vältimise ohule viitab skeem, milles kasutatakse läbipaistmatut omandi- või tegelike kasusaajate ahelat ning milles osalevatel isikutel või õiguslikel moodustistel on järgmised tunnused:

1) neil puudub sisuline majandustegevus, mida toetaks muuhulgas piisav hulk töötajaid, seadmeid, vara ja ruume;

2) nad on asutatud või loodud või neid juhatakse või kontrollitakse või nad asuvad sellises riigis või jurisdiktsioonis, mis ei ole nende valduses oleva vara tegeliku kasusaaja asukoha riik või jurisdiktsioon;

3) nende rahapesu ja terrorismi rahastamise tõkestamise seaduse kohaste tegelike kasusaajate tuvastamine on muudetud võimatuks.

## **§ 9. Määruse jõustumine**

Määrust rakendatakse 2020. aasta 1. jaanuarist.

*(allkirjastatud digitaalselt)*

Martin Helme  
rahandusminister

*(allkirjastatud digitaalselt)*

Veiko Tali  
kantsler

## Rahandusministri määruse „Piiriüleste skeemide kriteeriumid“ eelnou seletuskiri

### 1. Sissejuhatus

#### 1.1. Sisukokkuvõte

Eelnõuga kehtestatakse rahandusministri määrusega nende piiriüleste skeemide kriteeriumid, mille alusel täita piiriüleste skeemide alast aruandluskohustust.

Määruse kehtestamise tingib Nõukogu direktiiviga (EL) 2018/822, 25.05.2018, millega muudetakse direktiivi 2011/16/EL seoses kohustusliku automaatse teabevahetusega maksustamise valdkonnas (edaspidi direktiiv) kokku lepitud maksuhaldurite vaheline maksuskeemide alane teabevahetus. Direktiivis kokkulepitu tugineb osaliselt OECD teabevahetuse mudelil, mis töötati välja finantskontode alase teabevahetuse takistamise ning tegelike kasusaajate varjamise ärahoidmiseks.

Direktiiv võetakse üle maksualase teabevahetuse seadusega (edaspidi *MTVS*). Sellekohane seaduseelnõu<sup>1</sup> on planeeritud jõustuma 2020. aasta 1. jaanuaril.

Määrusega kehtestatakse maksualase teabevahetuse seaduses kehtestatavate maksuskeemide, finantskontode skeemide ja tegeliku kasusaajate skeemide kriteeriumid, mille järgi hinnata, kas tegemist on piiriüleste skeemidega, millest maksuhaldurit teavitada. Aruandekohustusega on skeemid, mis puudutavad Euroopa Liidu liikmesriiki või kolmandat riiki.

Tähelepanu all on ainult sellised skeemid, mis hõlmavad piiriüleseid tehinguid ning mis vastavad skeemide kriteeriumitele. Osade maksuskeemide puhul tuleb lähtuda sellest, kas skeemi rakendamisega võib kaasneda peamise hüvena maksueelis. Sellisteks skeemideks on näiteks: kahjumit tootva ettevõtja ärakasutamine tulude või maksukohustuse vähendamiseks, kahjumite ülekandmine teise riiki; tulu ümberkujundamine varaks, mida maksustatakse madalama määraga või mis on maksuvaba. Lisaks on eraldi tunnuseks piiriülesed maksed seotud isikute vahel, kus makse saajal ei ole üheski jurisdiktsioonis maksuresidentsust või kui on ta maksuresident sellises jurisdiktsioonis, kus äriühingu tulumaks puudub või sellises, kes on kantud Euroopa Liidu koostööd mittetegevate jurisdiktsioonide loetellu. Eraldi alarühma moodustavad teatud tüüpi seotud isikute vahelised tehingud, millele riigid tavapärastel kohaldavad siirdehinna kindlaksmääramise reegleid.

Lisaks maksuskeemidele hõlmab direktiiv ka skeeme, millega on võimalik raskendada või takistada finantskontodealast teabevahetust või varjata tegelikke kasusaajaid. Näiteks tehing, millega kujundatakse kas finantskonto või finantsasutus ümber selliseks, mis ei mahu teabevahetuse standardi reeglite alla.

Skeemidest peavad teada andma isikud, kes selle oma äritegevuse raames välja on töötanud, sh ettevõtjad ise. Kohustatud isikuteks on eelnõu kohaselt eelkõige maksunõustajad ja advokaadid,

---

<sup>1</sup> Eelnõu 89 SE I on Riigikogu menetluses ning läbis 13.11 esimese lugemise. Teine ja kolmas lugemine on planeeritud vastavalt 11. ja 18.12. Dokumentide ja menetlusega saab tutvuda rahanduskomisjoni veebis aadressil: <https://www.riigikogu.ee/tegevus/eelnoud/eelnou/c3a50f7c-88b1-4c13-b060-1b484e88b2d5/Maksualase%20teabevahetuse%20seaduse%20muutmise%20seadus>

samuti krediidasutused. Kohustatud isikute ringist on välistatud teadlased, ülikoolide õppejõud ja muud isikud, kes õppe- või teaduseesmärgil maksusüsteemide ebakõlasid analüüsivad ja tulemusi avalikkusega jagavad. Juhul, kui maksuskeem on välja töötatud väljaspool Euroopa Liitu, tuleb skeemi ostnud siin asuval või tegutseval maksukohustuslasel maksuskeemist ise teada anda. Samuti võib kohustus üle minna juhul, kui advokaat ei esita maksuhaldurile teavet kutsesaladuse piirangute tõttu.

Määrus kehtestatakse maksualase teabevahetuse seaduse § 20<sup>8</sup> lõike 5 alusel ning rakendatakse alates 2020. aasta 1. jaanuarist.

Teavet tuleb hakata esitama aruandekohustusega piiriüleste skeemide kohta, mis on maksukohustuslasele üle antud või mida asutakse rakendada 2020. aasta 1. juulist alates. Teave tuleb esitada maksuhaldurile ühe kuu jooksul skeemi üle andmisest või selle rakendamisega alustamisest.

Erandkorras tuleb teave esitada ka skeemide kohta, mille rakendamisega tehti algust ajavahemikul 2018. aasta 25. juunist kuni 2020. aasta 30. juunini. Teave tuleb esitada 2020. aasta 31. augustiks.

## 1.2. Ettevalmistaja

Määruse ja seletuskirja koostas Rahandusministeeriumi maksupoliitika osakonna peaspetsialist Anneli Valgma (telefon 611 3289; [anneli.valgma@fin.ee](mailto:anneli.valgma@fin.ee)) koostöös maksupoliitika osakonna nõuniku Helen Pahapilli ([helen.pahapill@fin.ee](mailto:helen.pahapill@fin.ee)) ning Maksu- ja Tolliameti maksuauditi osakonna juhtiva maksuaudiitori Martin Lehtisega ([martin.lehtis@emta.ee](mailto:martin.lehtis@emta.ee)). Määrusele tegi juriidilise ekspertiisi Rahandusministeeriumi õigusosakonna jurist Virge Aasa (tel 611 3549, e-post [virge.aasa@fin.ee](mailto:virge.aasa@fin.ee)). Eelnõu on keeleliselt toimetanud õigusosakonna keeleteimetaja Sirje Lilover (tel 611 3638, e-post [sirje.lilover@fin.ee](mailto:sirje.lilover@fin.ee)).

## 2. Määruse sisu ja võrdlev analüüs

**Määruse §-ga 1** määratletakse selle reguleerimisala, milleks on selliste ammendavate kriteeriumite loetelu kehtestamine, mis viitavad kas maksustamise, finantskontode alase teabevahetuse või tegeliku kasusaaja tuvastamise vältimise ohule.

**Määruse §-ga 2** määratletakse peamise hüve kriteerium. Osa skeemidest on teabevahetuse kohustuse täitmiseks asjakohased vaid juhul, kui nende puhul on täidetud peamise hüve kriteerium, milleks on maksueelise saamine. Kõikide rakendusaktiga kehtestatavate skeemide puhul ei ole maksueelise saamine oluline.

Peamise hüve kriteerium on täidetud, kui kõiki asjasse puutuvaid asjaolusid arvesse võttes on skeemist tulenev mõistlikult eeldatav peamine hüve või üks peamistest hüvedest ilmselgelt maksueelise saamine. Selle normi eesmärk on välja sõeluda sellised tehingud, millele on antud ettevõtlusega seotud vorm, kuid mille all on peidus tehingu tegelik eesmärk või üks eesmärkidest saada võrreldes konkurentidega eelis maksukohustuse puutuvalt.

Peamise hüve kriteerium ei võta arvesse subjektiivseid kriteeriume, vaid tugineb pigem objektiivsetele faktidele ja asjaoludele<sup>2</sup>. Maksueelise esinemine või selle suurus on igakordse

---

<sup>2</sup> Maksueelise mõiste sisustamisel soovib Euroopa komisjon juhendada muuhulgas komisjoni 2012. aasta 6. detsembri soovitusel agressiivse maksuplaneerimise kohta (2012/772/EL), kättesaadav aadressil: <https://publications.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/fff0ff5a-4451-11e2-9b3b-01aa75ed71a1/language-en>

hindamise küsimus. Teabeandja peab suutma põhjendada, miks skeemi peamine või üks peamisi eesmärke ei olnud maksueelise saamine. Oluline ei ole, et maksueelis saabuks Euroopa Liidu liikmesriigis.

Peamise hüve kriteeriumi hindamisel tuleb hinnata järgmiseid asjaolusid:

- a) tehingu sõlmimiseks on erinevaid põhjuseid ja/või oodatavaid hüvesid;
- b) üks neist põhjustest ja/või hüvedest on maksueelise saamine;
- c) tehingut ei oleks sellises kujul ilma maksueelise saamise võimaluseta tõenäoliselt sõlmitud.

Maksuskeemid, mille hindamisel tuleb arvestada peamise hüve kriteeriumiga, sätestatakse **määruse §-ga 3**. Nendeks on direktiivi lisa 4 2. osa A ja B ning osaliselt C jaotises määratletud eritunnused.

Määruse § 3 lõike 1 punktis 7 sätestatud skeemide puhul tuleb silmas pidada, et lõikes 2 sätestatud täiendavate asjaolude esinemisest ei piisa, et skeemi peamiseks või üheks peamiseks eesmärgiks saaks pidada maksueelist.

**Määruse § 3 lõike 1 punktis 1** on kirjeldatud skeem, mis annab maksueelise ning kuhu on sisse kirjutatud konfidentsiaalsuse tingimus, mis kohustab maksumaksjat või skeemis osalejat (kliendi) mitte avaldama informatsiooni selle kohta, kuidas skeem talle teiste vahendajate ja maksuhalduri ees maksueelise annab. Oluline on, et skeem annaks maksueelise ja sisaldaks ärisaladust või oskusteavet puudutavat konfidentsiaalsusklauslit, mis kaitsevad teenusepakkuja ärihuve. Kutsesaladuse klauslit siin silmas peetud ei ole.

**Lõike 1 punktis 2** on määratletud skeem, mille eest teenusepakkuja ehk teabeandja saab tasu ning tasu suurus määratakse kindlaks kas maksueelise suuruse järgi või selle järgi, kas maksueelis saadi.

1. Maksueelise järgi kvalifitseeruvad skeemid:

- a) juhul, kui äriühing struktureeritakse ümber nii, et riskide, varade ja funktsioonide osas grupi sees toimub muutus, mille tulemusel äriühingule omistatud tulu väheneb või suureneb. Mitte seotud isikute vahelistes tehingutes kompenseerib üldjuhul suurema riski kõrgem tulu ning väiksema riski väiksem tulu. Ka funktsioonide osas vastab tehingu eest saadav tulu tavaliselt äriühingu poolt täidetud ülesannetele ning selleks tarbeks kasutatud varale. Seega, kui skeemiga muudetakse äriühingu/grupi riskide, varade ja funktsioonide jagunemist grupi sees ning saadakse selle tulemusel maksueelis, millest sõltub ka teenusepakkujale makstav tasu, tuleb sellisest skeemist teavitada;
- b) selleks võib olla ka skeem, millega tekitatakse maksuvaba väljamakse õigus ning skeemiga seotud teenuseid pakkuva isiku tasu sõltub sellest maksuvabastuse suuruselt;
- c) skeem, mille tulemusena on äriühing oma tavapärase äritegevuse käigus välisriiki maksnud tasu, mis on kõikide tingimuste samaks jäädes kõrgem kui enne skeemi kasutusele võttu ning mille eest skeemi väljatöötaja saab nn. tulemustasu (inglise keeles *success fee*).

2. Skeemid, mis võivad kvalifitseeruda punkti 2 kohaselt selle järgi, kas skeemi alusel maksueelis saadi on skeemid, mille tingimustes on sätestatud teenusepakkujale tasu maksmine üksnes siis, kui skeemi tulemusel saadi maksueelis. Teavitada tuleb ka piiriülestest skeemidest, mille kasutamisest maksueelist ei saadud ning millest tulenevalt tekib teenusepakkujal kohustus skeemiga seotud teenuste eest saadud tasu skeemi ostjale tagasi maksta.

**Lõike 1 punktis 3** on sätestatud standardsel kujul pakutav ja ainult vähest kohandamist vajav maksueelist andev maksuskeem. See on suures osas standardse kirjeldusega skeem, mida teenusepakkujal ei tule erinevate maksumaksjate jaoks rakendamiseks märkimisväärselt muuta või kohandada. See hõlmab endas muu hulgas alljärgnevalt kirjeldatud skeeme.

1. Skeem, kus üks äriühing ostab laenukapitaliga teise äriühingu, misjärel kaks äriühingut, kas laenulepingus sätestatud tingimustel ja korras või äriühingu poliitika kohaselt ühendatakse. Ühendamise tulemusel hakkab omandav äriühing laenukapitali kulu tasuma omandatud äriühingu majandustegevusest saadud tulust ning ühtlasi saab maksustatavast tulust maha arvata laenuga kaasneva intressikulu.

2. Skeem, kus toimub residendist äriühingu ühendamine või jagunemine välisriigi äriühinguga, mille tulemusel osa varadest (sh raha) ja kohustustest kas läheb välisriigi äriühingusse või välisriigi äriühing ühendatakse residendist äriühinguga. Skeemi osaks on seejärel ühinemise või jagunemise teel saadud raha jaotamine dividendidena.

Standardse ülesehitusega skeemide all ei peeta silmas krediitiasutuste standardseid lepinguid, näiteks laenulepinguid, kus võimalik maksueelis on suure tõenäosusega vähetähtis võrreldes lepingu peamise eesmärgiga saada rahastus elamispinna soetamiseks.

**Lõike 1 punkt 4** hõlmab maksueelist andvaid skeeme, kus äriühing ostab kahjumis ettevõtte, misjärel lõpetab selle tegevuse ja ühendab endaga. Selliste tehingute ja toimingute peamiseks eesmärgiks on maksuvabade õiguste ühendamine Eesti äriühinguga, et need hiljem maksuvaba väljamaksena ettevõttest välja võtta.

**Lõike 1 punktis 5** on kirjeldatud skeem, kus aktiivse töö tulemusena välisriigist teenitud tulu võetakse ettevõttest välja omanikutuluna, mitte ei käsitleta väljamakset töötasuna. Kuna skeemi tulemusel maksustatakse tehing tema sisust erineva tulukategooriana ning saadakse sellega maksueelis, tuleb skeemist teatada.

**Lõike 1 punktis 6** kirjeldatud nii-öelda karusselltehingutena käsitletakse skeeme, kus:

1. Eesti ettevõtte annab välisriigi ettevõttele laenu kasutades selleks mitut ettevõtet. Sellise skeemi eesmärgiks on tekitada olukord, kus intressitulu on maksustatavast tulust maha arvatav riikides, kus see on kõige kasulikum.

2. Eesti ettevõtte seotud osapool välisriigis võtab välisriigis asuvasse äriühingusse laenu, et teha investering Eestisse. Sarnaselt eelnevas punktis käsitletud skeemiga, on ka siin eesmärgiks vähendada (üldjuhul klassikalise ettevõtte tulumaksusüsteemiga) välisriigis maksustatavat kasumit.

**Lõike 1 punktis 7** koos lõikes 2 sätestatud tingimustega on kirjeldatud skeemi, mis hõlmab seotud ettevõtjate vahelisi mahaarvatavaid piiriüleseid makseid, kui esineb vähemalt üks järgmistest asjaoludest:

- a) makse saaja maksujurisdiktsioonis ei kohaldata mingit äriühingu tulumaksu või kohaldatakse äriühingu tulumaksu null- või nullilähedase määraga;
- b) makse saaja maksujurisdiktsioonis kohaldatakse makse suhtes täielikku maksuvabastust, st teatud tululiik või –liigid on seal maksuvabad;
- c) makse saaja maksujurisdiktsioonis kohaldatakse makse suhtes soodsamat maksurežiimi.



Siinjuures tuleb silmas pidada, et mõiste soodsam maksurežiim hõlmab suuremat hulka skeeme kui mõiste kahjulik maksurežiim. Vaadata tuleb Euroopa Liidus või OECD raames nii-öelda tunnustatud režiime. Maksu- ja Tolliamet avaldab loetelu tunnustatud maksurežiimidest oma veebilehel.

Teavitada tuleb näiteks skeemidest, kus makse saaja residendiriigis on tulule kehtestatud eraldi reeglid ning ettevõtte on välisriigis temaga seotud ettevõtte, kuhu maksed laekuvad ja mis saab sellise režiimi kasutamisest maksueelise. Üheks selliseks skeemiks võib muu hulgas olla patenditulu (inglise keeles *patent box regime*) erikorra kasutamine. Patenditulu erikorra kasutamisel paigutatakse patendid, õigused patentidele, tooted, mis sisaldavad patendiõigusi vms riiki, kus sellistelt õigustelt teenitud tulu on maksustatud tavapärasest madalama maksumääraga. Patenditulu erikorra kasutamise tulemusel väheneb ettevõtte efektiivne maksumäär.

Näiteks võib tuua ka skeemi, kus ettevõttele kuuluv kinnisvara paigutatakse teise maksujurisdiktsiooni valdusettevõttesse, et saada maksueelis teises riigis sellelt varalt saadavale tulule kehtestatud erireeglitest.

Nullilähedase määra puhul on direktiivi rakendamise aruteludel liikmesriigid ja komisjon peamiselt pidanud silmas nominaalset maksumäära, mis jääb alla 1%.

Piiriüleste maksetega seotud skeemides tuleb maksustamise mõttes läbipaistvate üksuste (näiteks seltsingute) kui makse saajate puhul lähtuda maksusüsteemist, mis kohaldub selle üksuse liikmeks/partneriks olevate füüsiliste isikute suhtes. Skeemina on käsitletav olukord, kus üksuse liikmeks olevad füüsilised isikud on maksust vabastatud ja samas selle läbipaistva üksuse asukohariigi residendid.

**Määruse § 4** sätestab piiriüleste tehingutega seotud skeemide kirjeldused, mis ei eelda peamise hüve kriteeriumi täitmist.

**Punktis 1** on kirjeldatud skeemi, mis hõlmab seotud ettevõtjate vahelisi mahaarvatavaid piiriüleseid makseid, kui esineb vähemalt üks järgmistest asjaoludest:

- a) makse saaja ei ole ühegi maksujurisdiktsiooni maksuresident;
- b) juhul, kui makse saaja ka on mõne maksujurisdiktsiooni maksuresident, siis see jurisdiktsioon on kantud selliste kolmandate riikide ja jurisdiktsioonide loetellu, keda kõikide liikmesriikide poolt või OECD poolt on hinnatud kui koostööd mittetegeva jurisdiktsioonina.

Skeemidega seotud riikidele Euroopa Liidus või OECD-s antud hinnanguid või staatust võetakse arvesse skeemist teavitamise aja seisuga. Maksu- ja Tolliamet avaldab loetelu nendest riikidest ja jurisdiktsioonidest oma veebilehel.

**Punktis 2** on kirjeldatud skeem, kus ühe ja sama vara amortisatsiooni kulu arvatakse maha rohkem kui ühes jurisdiktsioonis. Selleks on näiteks skeem, kus ühes jurisdiktsioonis on õigus vara amortiseerida vara majanduslikul omanikul ning teises jurisdiktsioonis vara juriidilisel omanikul. Kui sama vara amortisatsiooni lubatakse maksustatavast tulust maha arvata kahes erinevas jurisdiktsioonis, tuleb nimetatud tunnusega skeemist teavitada.

Skeemina ei tule käsitada olukorda, kus amortisatsiooni kulu arvatakse maha nii püsiva tegevuskoha kui emasettevõtte riigis, kus püsiva tegevuskoha kasum on maksustatud ja kus krediidimeetodil antakse topeltnmaksustamise vältimiseks maksuvabastus. Ka CFC-reeglite

puhul tuleks olukorda käsitada analoogselt ning tavalised äriplaneerimised selle skeemi alt välistada.

**Punktis 3** on kirjeldatud skeem, millega sama tulu või vara topeltmaksustamise kõrvaldamist taotletakse rohkem kui ühes jurisdiktsioonis sedasi, et maksukohustust oleks võimalik vältida kõigis riikides, kus maksukohustus võib tekkida. Teavitamiskohustusega ei ole hõlmatud selline skeem, mille kohaselt ühel puudutatud riikidest maksustamisõigus säilib.

**Punktis 4** on kirjeldatud skeem, millega vara üleandmise hinda näidatakse jurisdiktsioonides erinevalt.

Skeemi tunnuseks on olukord, kus ühes jurisdiktsioonis olevas ettevõttes olev vara on hinnatud ühe hinnaga ning teises jurisdiktsioonis on sama vara eest makstav hind erinev. Erinevus vara müügiväärtuses võimaldab skeemi abil kasumit suurendada jurisdiktsioonis, kus on madalam maksumäär ning vähendada selles jurisdiktsioonis, kus maksumäär on kõrgem.

**Määruse §-s 5** on kirjeldatud siirdehinna kindlaksmääramisega seotud skeemid, mille puhul peamise hüve kriteeriumit hindama ei pea.

**Punktis 1** on sätestatud skeem, millega on võimalik ühepoolne *safe-harbour* normide kasutamine. Ühepoolset tuleks siin käsitleda olukorrana, kus riik on kehtestanud reeglid, mis ei ühti OECD siirdehinna juhendites<sup>3</sup> kajastatud rahvusvahelise konsensusega. Aruandekohustuse tekitab selline *safe-harbour* reeglistik, mis on maksumaksjatele avalikult kättesaadav ametlike juhendite vms õiguslikku jõudu omavate dokumentide näol kas maksuhalduri või rahandusministeeriumi veebis. Teavitamist ei nõuta siduvate eelotsuste laadsetest maksuhalduriga sõlmitud kokkulepetest, mis võimaldavad *safe harbour* reeglite kasutamist ühel konkreetsel maksumaksjal.

*Safe-harbour* reeglite järgimine annab maksumaksjale teatava kindluse, et tema kontrollitud tehingute hind on maksuhalduri poolt aktsepteeritav. Näiteks skeem, mille järgi ühes maksujurisdiktsioonis asuv ettevõtte lisab vähest lisandväärtust loovate teenustega seotud kulubaasile marginaali, mis on rahvusvahelistest juhenditest tulenevalt aktsepteeritav.

**Punktis 2** on kirjeldatud skeem, mis hõlmab raskesti hinnatava immateriaalse vara üleandmist. Mõiste „raskesti hinnatav immateriaalne vara“ hõlmab immateriaalset vara või sellega seotud õigusi, mille puhul selle üleandmisel seotud ettevõtjate vahel:

- a) puuduvad usaldusväärsed võrreldavad tehingud ning
- b) tehingute tegemise ajal on üleantava immateriaalse vara eeldatavalt saadavate tulevaste rahavoogude või sissetulekute prognoosid või kõnealuse immateriaalse vara hindamisel kasutatavad eeldused äärmiselt ebakindlad, muutes keeruliseks selle immateriaalse vara lõpliku tulukuse prognoosimise selle üleandmise ajal.

**Punktis 3** on kirjeldatud skeem, kus grupisiseste ülesannete, riskide ja varade üleandmise tulemusel väheneb ülesannete, riskide ja varade üleandja prognoositav intressi- ja maksueelne aastakasum (EBIT) üleandmisele järgneva kolme aasta jooksul üle 50% võrreldes prognoositava intressi- ja maksueelse kasumiga olukorras, kus üleandmist ei oleks toimunud.

Näiteks, kui ühes jurisdiktsioonis asuv ettevõtte, kelle kanda on näiteks kõik riskid, struktureeritakse ümber nii, et osa riskidest jääb samasse gruppi kuuluva, kuid teises

---

<sup>3</sup> Kättesaadav veebis: [https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-2017\\_tpg-2017-en#page207](https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-2017_tpg-2017-en#page207)

jurisdiktsioonis asuva ettevõtte kanda, mille tulemusel üleandva ning algselt kõiki riske kandnud ettevõtte intressi- ja maksueelne kasum väheneb üle 50%. Üldjuhul on sellise tegevuse eesmärk vähendada maksustamisele kuuluvat kasumit ettevõttes, mis asub jurisdiktsioonis, kus on kõrgem maksumäär ülesannete, riskide ja varade viimisega jurisdiktsiooni, kus on madalam maksumäär. Tegevuse tulemusena saadakse maksueelis ning seetõttu tuleb skeemist teavitada. Grupi all on siin silmas peetud MTVS §-ga 20<sup>11</sup> sätestatud seotud isikuid.

**Määruse §-ga 6** on sätestatud finantskontode alast teabevahetust mõjutavad skeemid.

Finantskontode teabevahetust ja tegelikku kasusaajat puudutavate skeemide väljatöötamisel Euroopa Nõukogus peeti oluliseks jõuda OECDs välja töötatava analoogse standardiga võimalikult samadele tulemustele. Selleks, et vältida tulevikus topeltaruandlust, tuleks seega skeemide hindamisel lähtuda võimalikult suures osas OECD standardist. Samas tuleb nentida, et üks-ühele võrdlus ei ole võimalik.

Finantskontode alast teabevahetust mõjutavate skeemide üldiseks tunnuseks on, et see mõjub õonestavalt finantskontode alasele teabevahetusele või kasutab ära teabevahetuse kokkulepete puudumist või riigisiseses õiguses olevaid lünkasid. Tulemuseks on skeemi kasutava isiku asetamine õiguslikult aruandluskohustusest väljapoole, teda puudutava aruandluskohustuse vältimine, või selle ebaõige või osaline täitmine. Keerulisemaks teeb nii finantskontode kui piiriüleste skeemide alase aruandluskohustuse hindamise finantskonto ja ka finantsasutuse mõiste määratluse avatus, mis tähendab, et hõlmatud on ka erinevad makseteenuse osutajad kui ka krüptovahendite hoidjad, pakkujad jne. Finantskontode alast teabevahetust mõjutavate skeemide võimalused sõltuvad isikute loomingulisuse astmest, mistõttu ammendava loeteluga ei ole võimalik kõiki skeeme hõlmata. Määrus toob sellistest skeemidest näidisloetelu. Skeem võib puudutada finantsasutuse vormi muutmist, finantskonto vormi muutmist, vara liigi muutmist, konto ja vara liigutamist teabevahetuses mitte osalevasse riiki, aga ka hoolsusmeetmetes esinevate lünkade ärakasutamist.

Skeemide kirjeldusi ja aruandekohustust tuleb hinnata koostoimes teabeandja määratlusega. Allpool loetletud kirjeldustest ei tohiks teha järeldust, et krediidi- või makseasutused peaksid iga tavapärase ülekande puhul hindama, kas makse saajaks olev krediidasutus või makseasutus on aruandekohustuslik või asub riigis, mis täidab teabevahetuse kohustusi. Küll aga oleks mõistlik eeldada, et finantsasutus on teadlik sellise riigi staatusest, millega tehakse tehinguid regulaarselt.

Määruses on sätestatud järgmised skeemide kirjeldused:

1. Sellise konto, toote või investeeringu kasutamine, mis ei ole finantskonto või mida ei soovita kasutada finantskontona, kuid millel on tegelikult finantskontoga sisuliselt sarnased tunnused. Siin on tegemist finantstootega, mis pakub kliendile aruandlusele alluval finantskontol olevat põhilist funktsionaalsust, kuid millele lisatud erilised tunnused välistavad selle aruantavate kontode hulgast.

2. Finantskonto või -vara üleandmine sellisesse riiki või sellise riigi ärakasutamine, mis ei ole võtnud kohustust või ei vaheta finantskontode alast teavet asjaomase maksukohustuslase residendiriiigiga. Selliste skeemide abil leitakse vara või konto hoidmiseks riik, mis kas ei osale skeemi kasutaja residentsusriigiga teabevahetuses või mille seadused võimaldavad mistahes põhjusel vältida skeemi kasutaja varade raporteerimist tema residentsusriigile.

3. Tulu ja vara ümberklassifitseerimine sellisteks toodeteks või makseteks, mille suhtes finantskontode alase teabevahetuse regulatsiooni ei kohaldata. Selliste skeemide puhul kasutatakse aruandlusele alluva vara paigutamiseks ära aruandlusest välistatud kontod.

4. Finantsasutuse või finantskonto või sellel kontrol oleva vara üleandmine või ümberkujundamine selliseks finantsasutuseks või finantskontoks või varaks, mille suhtes finantskontode alase teabevahetuse regulatsiooni ei kohaldata. Kõige elementaarsem näide oleks konto väiksemateks osadeks jaotamine erinevate finantsasutuste/riikide vahel, et jääda aruantava konto suuruse lävendist allapoole.

5. Selliste juriidiliste isikute või õiguslike moodustiste kasutamine, mis välistavad või mille eesmärgiks on välistada kontoomaniku või kontrolliva isiku (tegeliku kasusaaja) kohta finantskontode alase teabe esitamine tema residentsusriigile. Need on skeemid, mille abil varjata konto omaniku või konto tegeliku kasusaaja isikut finantsasutuste poolt kasutatavate hooldusmeetmete kaudu. Selleks võib olla näiteks ka skeem, mille abil määratleda tegelikkusele mittevastav maksuresidentsus.

6. Skeem, mis õhnestab hooldusmeetmeid või mis kasutab ära nõrku kohti hooldusmeetmetes, mida finantsasutused kohaldavad finantskontode alase aruandluskohustuse täitmiseks, sealhulgas selliste riikide või jurisdiktsioonide ärakasutamine, kus rahapesuvastaste reeglite täitmise tagamine on ebapiisav või nõrk või kus juriidilistele isikutele ja õiguslikele moodustistele esitatavad läbipaistvusnõuded on nõrgad. Eelnõu ei eelda jällegi, et teabeandjad teeksid omale selgeks kõikide maailma riikide rahapesuvastased reeglid ja neid ise hindaksid. Siin tuleb sarnaselt maksuskeemidega tugineda asjaomaste rahvusvaheliste organisatsioonide koostatud loeteludele riikidest, kellel rahapesuvastaste reeglite täitmisel on olulisi probleeme, mida saab ära kasutada vara või selle omaniku isiku varjamiseks.

**Määruse §-ga 7** on sätestatud tegeliku kasusaaja tuvastamist mõjutavad skeemid.

Direktiivist tulenevad kirjeldused on OECD analoogse instrumendiga võrreldes oluliselt üldistatumal kujul. OECD kirjeldustes toodud näiteid võib käsitleda ka eelnõust tulenevate kohustuste täitmisel võimalike näidisjuhtumitena. Skeemide hindamisel tuleb lähtuda rahapesu ja terrorismi tõkestamise seaduse regulatsioonist ning rahvusvahelisest õigusest.

Tegeliku kasusaaja tuvastamise vältimise ohule viitab läbipaistmatu omandi- või tegelike kasusaajate ahela kasutamine, milles osalevatel isikutel või õiguslikel moodustistel järgmised tunnused:

1. neil puudub sisuline majandustegevus, mida toetaks muuhulgas piisav hulk töötajaid, seadmeid, vara ja ruume;

2. nad on asutatud või loodud või neid juhitakse või kontrollitakse või nad asuvad sellises riigis või jurisdiktsioonis, mis ei ole nende valduses oleva vara tegeliku kasusaaja asukoha riik või jurisdiktsioon. Siin on mõeldud õiguslikke moodustisi, mida tavakeeles tuntakse *offshore* ettevõtetenä. Tingimuste täitmiseks piisab, kui üks tegelikest kasusaajatest asub erinevas riigis;

3. nende rahapesu ja terrorismi rahastamise tõkestamise seaduse kohaste tegelike kasusaajate tuvastamine on muudetud võimatuks. Siin on mõeldud mistahes viisil tegeliku kasusaaja tuvastamise vältimist. See võib toimuda nii-öelda sobiva jurisdiktsiooni liitmisega ahelasse, kehtivates hooldusmeetmetes või nende järelevalves olevate lünkade ärakasutamisega.

*Financial Action Task Force (FATF)*<sup>4</sup> koostatud rahapesu vastu võitlemise 2012. aasta soovitude tulemuslik rakendamine kõikides riikides tagatakse hindamistega, mida korraldavad FATF, Rahvusvaheline Valuutafond ning FATF-i regionaalsed esindused, sh MONEYVAL<sup>5</sup>, mille liikmeks on ka Eesti.

### **3. Eelnõu vastavus Euroopa Liidu õigusele**

Eelnõu vastab Euroopa Liidu õigusele. Eelnõu on kooskõlas nõukogu direktiiviga 2018/822/EL, mis on vastu võetud 25. mail 2018 ning millega muudeti direktiivi 2011/16/EL seoses kohustusliku automaatse teabevahetusega maksustamise valdkonnas.

### **4. Määruse mõjud**

Direktiivi rakendamise mõjud on kirjeldatud üksikasjalikult eelnõu seletuskirjas, millega direktiiv üle võetakse. Määruse rakendamisega ei kaasne täiendavaid mõjusid.

Teabeandjate (maksunõustajate) halduskoormus seoses muudatustega tervikuna kindlasti mõõdukas mahus kasvab, kuna nõustamisteenuse käigus tuleb selgitada välja enda aruandekohustuse olemasolu ja selle ulatus, kaardistada ja välja selekteerida teavet, mida muidu eraldi tingimata ei analüüsitaks ning edastada andmed korrektselt maksuhaldurile. Samas puudutab aruandekohustus teabeandjal olemas olevat teavet.

Samuti kasvab vähesel mahus maksuhalduri töökoormus, kuna eelnõu paneb kohustuse koostada uusi juhendeid, nõustada nii teabeandjaid kui maksukohustuslasi, analüüsida kogutud andmeid, korraldada andmete edastamine keskregistrile, tuvastada saadud teabe hulgest maksuriskid ning need (koostöös rahandusministeeriumiga) kõrvaldada.

Suurem on koormus nii teabeandjatel kui maksuhalduril aruandekohustuse sisseviimise aastal, kuna rahvusvaheliste kohustuste abstraktne olemus vajab esmalt omavahelises dialoogis ja praktikas konkretiseerimist, et leida vajalik proportsionaalne tasakaal direktiivi eesmärgi täitmise ja aruandekohustusega kaasneva koormuse vahel.

Maksukohustuslase jaoks kaasneb teabeandjaga sarnane mõõdukas halduskoormuse tõus juhul, kui ta aruandekohustusega skeemi ise välja töötab. Muudel juhtudel jääb maksukohustuslase halduskoormus hinnanguliselt samaks.

Positiivseks mõjuks koos tulumaksuseaduses tehtavate muudatustega<sup>6</sup> saab pidada konkurentsikeskkonna paranemist tänu maksukuulekuse tõusule, mis omakorda toetab ka riigi maksutulude laekumist. Direktiivi ülevõtmine aitab vähendada maksude agressiivset planeerimist ning ära hoida Eesti mainelangust, mis võiks kaasneda, kui me ei ühine piiriülese teabevahetuse võrgustikuga. Meie õiguskeskkonda oleks sellisel juhul võimalik ära kasutada maksudest kõrvalehoidumiseks või vara ja selle tegeliku kasusaaja peitmiseks rahvusvahelisel tasandil.

---

<sup>4</sup> FATF on 1989. aastal asutatud valitsustevaheline organ, mis kehtestab norme, töötab välja ja edendab rahapesu ja terrorismi rahastamise vastase võitluse poliitikat, <http://www.fatf-gafi.org/>

<sup>5</sup> MONEYVAL on Euroopa Nõukogu rahapesu ja terrorismi rahastamise vastase võitlusega tegelev ekspertkomitee, täisnimega Committee of Experts on the Evaluation of Anti-Money Laundering Measures and the Financing of Terrorism. Asutati 1997. aastal Euroopa Nõukogu ministrite komitee poolt.

<sup>6</sup> Vt rahanduskomisjoni veebilehel: <https://www.riigikogu.ee/tegevus/eelnoud/eelnou/0bd7e444-516e-42a6-bcb1-51d1ee139af/Tulumaksuseaduse%20muutmise%20ja%20sellega%20seonduvalt%20teiste%20seaduste%20muutmise%20seadus>

## 5. Määruse rakendamisega seotud tegevused, vajalikud kulud ja määruse rakendamise eeldatavad tulud

Skeemide alane teave edastatakse Euroopa komisjoni peetavasse keskregistrisse. Teabe vahetamine keskregistriga toimub Euroopa Liidu loodud ühise teabevõrgu (CCN) kaudu, mis ajakohastatakse. Euroopa komisjon on välja töötanud piiriüleste skeemide alase riikidevahelise aruandluse vormi. Maksuhaldur peab arendama sissetuleva teabe töötlemise rakenduse, et koostada keskregistrisse edastatava teabe koondvorm.

Teabe vastuvõtmise valmisoleku loomiseks ning EL poolt loodavate rakendustega liitumise kulu jääb MTA hinnangul 600 000 euro juurde. Liidestamine on seda kallim, mida keerukam see on ja mida enam sisaldab infosüsteem erinevaid kasutusvõimalusi, näiteks sõnumite valideerimine, automaatne vigade kontroll, veateadete raporteerimine vmt (teave tuleb üles laadida masinloetavas XML struktuuris, mitte pdf formaadis).

MTA-l on tarvis arendada IT süsteeme, mis võimaldavad kohustatud isikutel esitada ja MTA-l vastu võtta ja töödelda (sh kontrollida) skeemide alast teavet, esitada teave komisjoni väljatöötatud vormil keskregistrisse ning sealt Eestit puudutavate skeemide alane teave alla laadida ning seda töödelda.

Halduskulud aastate lõikes:

Aastad	2020	2021	2022	2023
IT arenduse väljatöötamine	600 000	0	0	0
IT arenduse iga-aastane jätkuarenduste vajadus, 10% alginvesteeringust	0	60 000	60 000	60 000
Iga-aastane hooldus	31 500	31 500	31 500	31 500
Täiendav personalivajadus 1 rakendusadministraator (IT - tehniline tugi 4)	41 276	41 276	41 276	41 276
<b>KOKKU</b>	<b>672 776</b>	<b>132 776</b>	<b>132 776</b>	<b>132 776</b>

2020'ks aastaks teabevahetuse valmiduse saavutamiseks on tarvis esmalt investeerida IT arendustesse. Jätkaastatel tuleb arvestada hoolduse ja mõningate täiendavate arendustega ning sellega seotud personalikuluga. Arendustes tuleb arvestada võimaliku lähiaastatel lisanduva finantskontosid ja tegelikke kasusaajaid puudutavate skeemide alase teabevahetusega OECD riikide vahel.

MTAs tehakse eelnõu rakendamiseks vajalikud muudatused ametnike töökorralduses. Rahvusvaheliste kohustuste laienemisega lisandub pidevalt uusi tööülesandeid ja suureneb töö maht, mistõttu võib tekkida edaspidi vajadus täiendava ressursi järgi.

Määruse rakendamisega seotud kulud kantakse riigieelarvest, Maksu- ja Tolliamet on esitanud taotluse kulude osaliseks katmiseks struktuurifondidest.

MTA hinnangul võib seaduse rakendamise esimestel aastatel laekuda teavet kuni mõnesaja skeemi kohta. Vahetut märkimisväärset rahalist tulu seaduse rakendamisega ei pruugi kaasned, küll aga võib skeemidest varasem teadasaamine hoida kokku maksuhalduri kontrolliresurssi.

## 6. Määruse rakendamine

Määrust on planeeritud rakendada 2020. aasta 1. jaanuarist, mil on planeeritud jõustuma direktiivi üle võttev seadus.

#### **7. Eelnõu koostamine, huvirühmade kaasamine ja avalik konsultatsioon**

Määruse eelnõu esitatakse koostamiseks Justiitsministeeriumile. Teiste ministriumidele valitsemisala määrus ei puuduta ega pane neile kohustusi.

Eelnõu esitatakse arvamuse avaldamiseks huvirühmade esindajatele: Eesti Kaubandus-Tööstuskoda; Eesti Tööandjate Keskliit; Eesti Maksumaksjate Liit; Audiitorkogu; Eesti Advokatuur; AS PricewaterhouseCoopers; KPMG Baltics OÜ; Advokaadibüroo Sorainen AS; Advokaadibüroo CORE Legal OÜ; Advokaadibüroo Eversheds Sutherland Ots&Co; OÜ Baltic Network; OÜ Advokaadibüroo Rask; Advokaadibüroo Glikman Alvin LEVIN OÜ; Advokaadibüroo LOOR OÜ, Deloitte Advisory AS.